



تحکیم اعتماد

کلید

استقلال

گفتگو با

هوشنگ نادریان

مدیرعامل موسسه حسابرسی مفیدراهبر

سپاسگزار

از شما سپاسگزاریم که در این گفتگو شرکت کردید. شما کار حسابداری حرفه‌ای را همزمان با تحصیل حسابداری در دانشگاه، شروع کردید و تجربه زیادی در باره کار حسابداری حرفه‌ای دارید. این نظر وجود دارد که حسابداران جوان، نه در دانشگاه و نه در محیط حرفه، آن طور که باید، با اخلاق حرفه‌ای آشنا نمی‌شوند و آموزش نمی‌بینند. اخلاق را چگونه برای آنان تعریف می‌کنید؟ اخلاق چه ارتباطی با حسابداری دارد و حسابداران حرفه‌ای چه تعهدی به رعایت آن دارند؟ آیا تضمینی وجود دارد که حسابداران حرفه‌ای اخلاق را رعایت می‌کنند؟

نادریان

از نظر اساتید فن، اخلاق مسئولیت‌پذیری در قبال حقوق افراد است و نگاه درست به رعایت اخلاق، اعمال جرمه و مجازات نیست بلکه روشهای اخلاقی منجر به ارزش‌آفرینی پایدار می‌شود و اخلاق ابزاری است برای تبدیل ارزش به عمل. ویژگیهای اخلاق حرفه‌ای، مسئولیت‌پذیری، صداقت، رعایت ارزشها، احترام به دیگران، وفای به عهد، و عدالت و انصاف است. مسئولیت‌پذیری اخلاقی، حرفه را برای مشتریان، تامین‌کنندگان و سایر ذینفعان، پیش‌بینی‌پذیر می‌کند. مزایای پیش‌بینی‌پذیری، امانت‌داری، رازداری، قانون‌پذیری، حفظ حریم خصوصی افراد و پایبندی به تعهدات است. استفاده‌کنندگان از اطلاعات مالی، با اتکا به اصول اخلاقی حساب‌رسان تصمیم می‌گیرند. پس، التزام و پایبندی به اصول اخلاقی، در مرکز ثقل انتظار از حساب‌رسان است.

کیفیت حسابرسی واحدهای شرکت‌های بورسی داشته، به دلیل آن‌که عمدتاً متکی به ظاهر گزارش‌های حسابرسی است، فاقد محتوای کامل و جامع می‌باشد.

۴- جامعه حسابداران رسمی نتوانسته شرایط مناسب جهت افزایش ضریب نفوذ حسابرسی در کشور را فراهم کند و لذا بخش عمده‌ای از توان حسابرسی کشور به فعل در نیامده، و در عمل کوچک‌ماندن موسسات حسابرسی، زمینه برخورد مستقل و حرفه‌ای را از حساب‌برسان سلب کرده و لذا شاهد رفتارهای غیرحرفه‌ای هستیم.

۵- جامعه حسابداران رسمی و سازمان حسابرسی (به عنوان متولی استانداردهای در حرفه)، امکانات لازم جهت ارائه رهنمودهای جامع و به‌موقع جهت تکمیل استانداردهای حسابداری و حسابرسی را فراهم نکرده‌اند و لذا ابهام و ابهام عمده‌ای در اجرای کارهای حسابرسی و قضاوت‌های حرفه‌ای وجود دارد که این نیز فاصله رعایت اخلاق حرفه‌ای را افزایش می‌دهد.

۶- استفاده‌کنندگان اصلی گزارش‌های حسابرسی مستقل به‌ویژه سهامداران فاقد دانش و اطلاعات لازم برای توقع درست از کار حرفه‌ای بوده و در نتیجه در شرایط فعلی تمایل به اخذ گزارش مطلوب از حساب‌برسان بدون فراهم‌کردن شرایط آن غالب شده و این توقع غیرحرفه‌ای نیز به رعایت نکردن رفتار حرفه‌ای در میان حساب‌برسان دامن زده است.

## سازمان

**رعایت اخلاق حرفه‌ای چه اهمیتی دارد و در تجربه شما مهمترین موارد نقض آیین رفتار حرفه‌ای کدام بوده است؟**

### نادریان

مهمترین موارد نقض آیین رفتار حرفه‌ای، محدودیت حسابداران در رعایت اصل استقلال و ابراز نظر مستقل در افشای تحریفات کشف‌شده، نرخ‌شکنی و رقابت ناسالم است که متأسفانه به دلیل پیش‌گفته درس کافی از آن نگرفته‌ایم و تمهیدات لازم و اثربخش جهت رفع آنها فراهم نکرده‌ایم. اگر به مشکلات ناشی از بی‌توجهی به اخلاق حرفه‌ای که موجب زیر سؤال رفتن مشروعیت حرفه و سلب اعتماد از آن، اثر منفی بر عملکرد، تخریب رابطه با محیط، ایجاد زمینه فساد، بی‌مسئولیتی و افت وجدان کاری، و در نهایت کاهش رضایت صاحبکاران و

حرفه حسابرسی به‌نحو قابل‌توجهی با مسائل اخلاقی پیوند دارد. وظیفه حساب‌برسان مستقل اعتمادسازی برای ذینفعان است، لذا باید در راستای حفظ منافع عمومی پایبند به اخلاق بود؛ و حساب‌برسان که می‌خواهند اطمینان و اعتماد ایجاد کنند، خود باید معتمد و مورد اطمینان باشند. حفظ اعتماد عمومی به حساب‌برسان تا زمانی میسر است که خدمات خود را در سطحی ارائه کنند که شایسته اعتماد جامعه باشند.

در کشورمان جهت اطمینان از رعایت آیین رفتار حرفه‌ای توسط حسابداران رسمی، پیش‌بینی‌هایی شده مشتمل بر: تصویب آیین اخلاق و رفتار حرفه‌ای، تصویب آیین‌نامه انضباطی و نظارت حرفه‌ای، استفاده از کارگروه‌های تخصصی برای نظارت بر حرفه، وجود هیئت‌های نظارتی بدوی و هیئت عالی نظارت جهت اعمال مجازات موارد تخلف، نظارت حرفه‌ای اعضای جامعه توسط هیئت عالی نظارت جامعه، و در نهایت وجود هیئت ویژه رسیدگی به تخلفات، قصور و اهمال جامعه.

ضمن آن‌که به موازات اقدام یادشده که در چارچوب وظایف جامعه حسابداران رسمی صورت می‌گیرد، نظارت‌های حرفه‌ای دیگر نیز از طریق هیئت پذیرش موسسات حسابرسی معتمد سازمان بورس اعمال و سازوکار انضباطی جداگانه‌ای نیز در این رابطه برقرار است.

در پاسخ به این‌که آیا موارد یادشده موجب تضمین اطمینان‌بخشی رعایت آیین رفتار حرفه‌ای شده، قضاوت من این است که نظارت‌های اعمال‌شده عمدتاً شکلی و فاقد محتوای لازم و اثربخش جهت انتظام‌بخشی به امور حرفه بوده است و هنوز هزینه تخلف آن‌قدر بالا نیست که مانعی جدی برای رعایت نکردن اخلاق حرفه‌ای شود. دلایل این امر را می‌توان به شرح ذیل احصا کرد:

۱- بخش عمده نظارت‌های درون جامعه به‌صورت خودانتظامی انجام شده و فاقد استقلال لازم می‌باشد؛ لذا اثربخشی لازم را فاقد است.

۲- در بخش نظارت‌های مورد عمل که با عضویت افراد منتخب دولت انجام می‌گیرد نیز این بخش در عمل کارایی و اثربخشی لازم جهت انتظام امور در حرفه را نشان نداده است.

۳- نظارت سازمان بورس نیز ضمن آن‌که تاثیرگذاری جدی بر

ذینفعان می شود، توجه کنیم، اهمیت رعایت اخلاق حرفه‌ای نمود بیشتری پیدا می‌کند.

## حسابرسان

آیین رفتار حرفه‌ای تا چه اندازه به مسایل روز پاسخ می‌دهد؟

## نادریان

متأسفانه دو استاندارد بررسی قوانین و مقررات و استاندارد تقلب از موارد مغفول در حرفه حسابرسی است. پیچیدگیهای تقلب در دنیای امروز نیازمند استفاده از روشهای پیشرفته و متناسب با شرایط و پیچیدگیهای آن است. مقررات و آیین رفتار حرفه‌ای می‌بایست متناسب با این پیچیدگیها همواره به‌روز شده تا بتواند پاسخگوی این نیاز باشد که در شرایط فعلی شاهد اقدام مناسبی از این بابت نیستیم.

## حسابرسان

به موضوع مهم استقلال برگردیم. چه عواملی در تقویت استقلال حسابرسان ایرانی موثر است؟

## نادریان

اهمیت استقلال حرفه حسابرسی آن قدر بالاست که کلمه مستقل به عنوان این حرفه اضافه شده است؛ لذا حسابرسان مستقل در همه جهات، هم فکری و باطنی و هم از نظر

ظاهری که مشروح آن در آیین رفتار حرفه‌ای بیان شده، باید این مهم را رعایت کنند. استقلال کلید تحکیم اعتماد است.

لازمه رعایت استقلال، فراهم‌ساختن زمینه‌های آن است؛ وجود کار لازم برای حسابرسان، تقویت موسسات حسابرسی، و کم‌کردن تعدد موسسات کوچک، آموزش حسابداران به داشتن شخصیت مستقل و حفظ آن در مقاطع مهم تصمیم‌گیری حسابرسی، وجود سیستمهای نظارتی مناسب جهت اطمینان از رعایت استقلال، و برخورد انضباطی متناسب با تخلف در صورت احراز آن، از جمله موارد موثر در حفظ استقلال حسابرسان است.

یکی از نکات مهم در این زمینه نیز بحث مرجع انتخاب حسابرس مستقل است. از جنبه نظری، انتخاب بازرس قانونی و حسابرس مستقل به‌عهده مجمع عمومی صاحبان سهام است؛ اما در مقام عمل دخالت مدیران اجرایی در انتخاب حسابرس، بی‌توجهی به ایفای درست وظیفه کمیته حسابرسی، و نارسایی در استقرار نظام راهبری مطلوب شرکتی، از عواملی است که موجب کاهش استقلال حسابرسی می‌شود.

اساتید فن دلایل عمده بروز رفتار غیراخلاقی را ناشناخته‌بودن رفتارهای اخلاقی، وجود فشارهای داخلی و خارجی، وجود قوانین و مقررات و سیاستهای غیرشفاف و تفسیرپذیر و پایین‌بودن هزینه ارتکاب به رفتار غیراخلاقی می‌دانند.

برخی حسابرس مستقل را قاضی مالی می‌دانند و قضاوت حرفه‌ای فراز مهمی از کار حسابرسی مستقل می‌باشد. در برهه تصمیم‌گیری حرفه‌ای، این استقلال است که نقش کلیدی در افشای موارد کشف‌شده دارد. یعنی اگر همه کار حسابرسی طبق استانداردهای حسابرسی انجام شود اما استقلال نباشد، عملاً استانداردهای حرفه‌ای قربانی می‌شود و نتیجه کار حسابرسی فاقد اثربخشی لازم است. ایجاد شخصیت مستقل برای حسابرسی، همان‌طور که مطرح شد، نیازمند فراهم‌شدن زمینه‌های آن است و هویت حرفه حسابرسی نیز در گرو رفتار حرفه‌ای حسابرسان مستقل است. اخلاق حرفه‌ای به حسابرسان جرات پرهیز از رفتار غیراخلاقی در بزنگاه‌های حساس قضاوت حرفه‌ای می‌دهد. آموزش و نظارت هدفمند نیز قطعاً نقش مهمی در این زمینه ایفا می‌کند و باید شرایطی فراهم شود تا رعایت اخلاق

التزام و پایبندی

به اصول اخلاقی

در مرکز ثقل انتظار

از حسابرسان است

## هزینه تخلف

## آنقدر بالا نیست که

## مانعی جدی برای

## رعایت نکردن

## اخلاق حرفه‌ای شود

حرفه‌ای در کشور را در موارد زیر می‌شود جمع‌بندی کرد:

- ۱- ایفای نقش واقعی و محتوایی حمایتی و نظارتی دولت از حرفه حسابرسی و حسابداری در راستای تقویت فرهنگ حسابخواهی، حسابدھی و نظارت؛
- ۲- ایجاد نهاد نظارتی مستقل جهت تقویت نظارت بر حرفه و فراهم‌ساختن زمینه انجام مطلوب خدمات حرفه‌ای؛
- ۳- توجه به اخلاق در گزینش حسابداران رسمی و همچنین جذب همکاران در موسسه‌های حسابرسی؛
- ۴- استقرار نظام راهبری مطلوب در واحدهای مورد رسیدگی و موسسات حسابرسی؛
- ۵- برنامه‌ریزی مناسب جهت تبیین و رعایت درست ارزشهای اخلاقی حرفه جهت پرهیز از موارد رعایت‌نشده موازین حرفه‌ای و تنظیم روابط حرفه‌ای با ذینفعان؛
- ۶- فراهم‌ساختن زمینه‌های لازم جهت حفظ اخلاق حسابداران رسمی به‌ویژه تامین کار کافی و رشد و توسعه موسسات؛
- ۷- تدوین منشور اخلاقی در موسسات حسابرسی و نظارت بر رعایت آنها و توجه به آموزشهای عملی اخلاق و ایجاد اعتقاد قلبی به رعایت اخلاق.

## سازش

از شما برای شرکت در این گفتگو صمیمانه تشکر

می‌کنیم.

حرفه‌ای توسط حسابرس در تضاد با منافع بلندمدت وی قرار نگیرد و حسابرس با اطمینان و قلباً تن به رعایت اخلاق بدهد.

## سازش

آیا همه حسابداران حرفه‌ای، اعم از حسابرس و غیرحسابرس، تابع ضوابط آیین رفتار حرفه‌ای قرار می‌گیرند؟

## نادریان

طبق آمار موجود، تعداد عمده‌ای از حسابداران و مسئولان مالی شرکتها، حسابدار رسمی غیرشاغلند که آنها نیز تابع ضوابط مربوط در آیین رفتار حرفه‌ای هستند. اطلاعات نشان می‌دهد که متأسفانه این گروه از حسابداران رسمی عمدتاً از شمول نظارت جامعه حرفه‌ای خارج بوده و نظارت موثری بر آنها اعمال نمی‌شود. قطعاً اعمال نظارت و کنترل رفتار حرفه‌ای بر این گروه از حسابداران رسمی، موثر بر بهبود رعایت رفتار حرفه‌ای توسط حسابداران رسمی شاغل است و زمینه سالم‌سازی محیط حرفه‌ای را نیز فراهم می‌کند.

## سازش

آیا مقررات انضباطی آیین رفتار حرفه‌ای شامل موسسه‌های حسابرسی هم می‌شود؟

## نادریان

در مقررات انضباطی فعلی، هم برای حسابرسان محکومیت پیش‌بینی شده و هم برای موسسات. البته، مجازات موسسات عمدتاً به تعلیق و ممنوعیت از انجام کار در حیطه کار جامعه حسابداران رسمی، و یا تعلیق عضویت موسسات معتمد بورسی در حیطه کارهای بورسی است. به‌نظر می‌رسد در مورد موسسات، اعمال جرائم نقدی که در حال حاضر مجاز شناخته نشده است، ممکن است زمینه اعمال نظارت مناسبتر را فراهم سازد.

## سازش

چه راهی برای بالابردن اعتبار گزارشگری مالی در ایران می‌بینید؟ چه راهی برای ارتقای تعهد و پابندی حسابداران حرفه‌ای به آیین رفتار حرفه‌ای وجود دارد؟

## نادریان

راه‌های ارتقای تعهد و پابندی حسابداران رسمی به آیین رفتار حرفه‌ای و افزایش اعتبار گزارشگری مالی و نقش حسابداران